



Hak cipta dan penggunaan kembali:

Lisensi ini mengizinkan setiap orang untuk menggubah, memperbaiki, dan membuat ciptaan turunan bukan untuk kepentingan komersial, selama anda mencantumkan nama penulis dan melisensikan ciptaan turunan dengan syarat yang serupa dengan ciptaan asli.

Copyright and reuse:

This license lets you remix, tweak, and build upon work non-commercially, as long as you credit the origin creator and license it on your new creations under the identical terms.

BAB II

TELAAH LITERATUR

2.1 Audit

Definisi audit dikutip dari ISO 19011:2011 - *Guidelines for auditing management systems*, “*systematic, independent and documented process for obtaining audit evidence (records, statements of fact or other information which are relevant and verifiable) and evaluating it objectively to determine the extent to which the audit criteria (set of policies, procedures or requirements) are fulfilled*”.

Meutia (2004) dalam Christiani dan Nugrahanti (2014) mendefinisikan audit sebagai suatu proses untuk mengurangi ketidakselarasan informasi yang terdapat antara manajer dan para pemegang saham dengan menggunakan pihak luar untuk memberikan pengesahan terhadap laporan keuangan. Menurut Arens et.al (2012) terdapat tiga jenis dalam melakukan *auditing*:

1. Audit Operasional

Audit operasional adalah pemeriksaan atas semua atau sebagian prosedur dan metode operasional suatu organisasi untuk menilai efisiensi, efektivitas, dan ekonomisasinya.

2. Audit Kepatuhan

Audit kepatuhan merupakan pemeriksaan untuk memastikan prosedur dan aturan yang telah ditetapkan otoritas berwenang sudah ditaati oleh para personel di organisasi.

3. Audit atas Laporan Keuangan

Pemeriksaan atas laporan keuangan merupakan evaluasi kewajaran laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen secara keseluruhan dibandingkan dengan standar akuntansi yang berlaku umum.

Dalam melaksanakan tugasnya, auditor memiliki proses dalam mengaudit suatu perusahaan. Adapun prosesnya dibagi menjadi empat tahap yaitu (Arens et.al., 2012):

1. Perencanaan dan Perancangan Pendekatan Audit

Dalam tahap ini meliputi perancangan rencana awal, pemahaman bisnis klien, penaksiran risiko bisnis klien, pelaksanaan prosedur analitis awal, penetapan materialitas, risiko audit dan risiko yang melekat, serta memahami pengendalian internal dan pengumpulan informasi.

2. Pengujian Kontrol dan Keterjadian Transaksi

Hal ini dilakukan atas perencanaan untuk mengurangi risiko pengendalian. Setiap transaksi dilakukan analisis kemungkinan – kemungkinan apa saja yang akan terjadi pada transaksi tersebut, dan dibuat suatu pengendalian untuk mencegah hal itu terjadi.

3. Pelaksanaan Prosedur Analitis dan Pengujian atas Saldo

Hal ini dilakukan untuk mendapatkan bukti yang diperlukan terkait dengan transaksi yang terjadi dan untuk mengetahui apakah jumlah uang dari saldo rekening secara material salah saji.

4. Penyelesaian Audit dan Penyusunan Laporan Audit

Dalam kegiatan ini terdapat beberapa hal yang terkait, antara lain mengumpulkan bukti akhir, mengevaluasi hasil, dan mengeluarkan opini hasil audit.

Dalam proses audit, Rezaee, et.al (2014) menyatakan bahwa, *"The Audit Process category involves implementation of the audit inputs by the engagement team that require decisions and judgments concerning the planning, collection, and interpretation of evidence in support of the audit report. The audit process category includes tone at the top and leadership, incentives, independence, infrastructure, monitoring, and remediation indicators"*.

Dalam melaksanakan audit terdapat standar yang harus dipenuhi oleh auditor. Standar audit berkaitan dengan tujuan yang hendak dicapai melalui penggunaan prosedur tersebut. Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP PSA 01 SA Seksi 150) (IAPI 2011), standar audit yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia adalah sebagai berikut:

1. Standar Umum

- a. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor,
- b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan independen dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor,
- c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

2. Standar Pekerjaan Lapangan

- a. Pekerjaan harus direncanakan dengan sebaik – baiknya, dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya,
 - b. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan,
 - c. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.
3. Standar Pelaporan
- a. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia,
 - b. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan jika ada, ketidak – konsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya,
 - c. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor,
 - d. Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan.

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP PSA 29 SA Seksi 508)

(IAPI, 2011) menyatakan ada lima jenis opini audit, yaitu:

1. Pendapat wajar tanpa pengecualian

Pendapat wajar tanpa pengecualian menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Ini adalah pendapat yang dinyatakan dalam laporan auditor bentuk baku.

Kriteria pendapat wajar tanpa pengecualian antara lain, laporan keuangan lengkap, tiga standar umum telah dipenuhi, bukti yang cukup telah diakumulasi untuk menyimpulkan bahwa tiga standar lapangan telah dipatuhi, laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan GAAP (*Generally Accepted Accounting Principles*), dan tidak ada keadaan yang memungkinkan auditor untuk menambahkan paragraf penjelasan atau modifikasi laporan

2. Bahasa penjelasan ditambahkan dalam laporan auditor bentuk baku

Keadaan tertentu mungkin mengharuskan auditor menambahkan suatu paragraf penjelasan atau bahasa penjelasan yang lain dalam laporan auditnya. Auditor menyampaikan pendapat ini apabila terdapat kurang konsistennya suatu entitas dalam menerapkan GAAP, keraguan besar akan konsep *going concern*, dan auditor ingin menekankan suatu hal.

3. Pendapat wajar dengan pengecualian

Pendapat wajar dengan pengecualian, menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip

akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan.

4. Pendapat tidak wajar

Pendapat tidak wajar menyatakan bahwa laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

5. Pernyataan tidak memberikan pendapat

Pernyataan tidak memberikan pendapat menyatakan bahwa auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Opini ini dikeluarkan ketika auditor tidak puas akan seluruh laporan keuangan yang disajikan.

Dari beberapa definisi tersebut, dapat disimpulkan bahwa audit adalah jasa yang diberikan oleh auditor dalam memeriksa dan melakukan evaluasi laporan keuangan yang disajikan perusahaan. Pemeriksaan ini tidak dimaksudkan untuk mencari kesalahan atau menemukan kecurangan walaupun dalam pelaksanaannya sangat memungkinkan ditemukannya kesalahan atau kecurangan.

2.2 Auditor

Untuk menunjang proses bisnis perusahaan, maka dibutuhkan informasi keuangan yang andal. Di dalamnya dibutuhkan seorang yang dapat dipercaya untuk meyakinkan pihak luar yang akan memiliki dasar untuk menyalurkan dana – dana mereka ke usaha – usaha yang beroperasi secara efisien dan memiliki posisi keuangan yang sehat (Julianingtyas, 2012).

Akuntan publik memiliki dua tanggungjawab dalam melaksanakan pekerjaannya dan menjaga mutu pekerjaan profesionalnya. Profesi sebagai

akuntan publik memainkan peranan social yang sangat penting berhubungan dengan tugas dan tanggungjawab yang diemban oleh auditor. Auditor independen adalah auditor profesional yang menyediakan jasanya kepada masyarakat umum terutama di bidang audit atas laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya (Sapariyah, 2011).

Auditor ditugaskan untuk mengumpulkan dan memeriksa bukti audit untuk memastikan kesesuaian antara informasi dengan kriteria yang ditetapkan dan kemudian mengkomunikasikan terhadap pengguna (Julianingtyas, 2012). Dalam penyelesaian audit, auditor sering mengalami kendala, yaitu waktu, sehingga auditor harus memanfaatkan waktu sebaik mungkin untuk membuat pertimbangan professional yang baik dan menyatakan pendapat yang tepat dalam situasi yang bersangkutan. Tanggung jawab auditor dalam menyelesaikan audit, yaitu penyelesaian pekerjaan lapangan, evaluasi temuan, dan komunikasi dengan klien (Grihardini, 2011).

2.3 Kinerja

Menurut Supratomo, dkk. (2011) kinerja adalah hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seseorang pegawai dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya. Manfaat penilaian kinerja merupakan suatu yang sangat bermanfaat bagi perencanaan kebijakan organisasi, adapun secara terperinci penilaian kinerja bagi organisasi adalah :

1. Penyesuaian-penyesuaian kompensasi.
2. Perbaikan kinerja.
3. Kebutuhan latihan dan pengembangan.

4. Pengambilan keputusan dalam hal penempatan promosi, mutasi, pemecatan, pemberhentian dan perencanaan tenaga kerja.
5. Untuk kepentingan penelitian pegawai.
6. Membantu diagnosis terhadap kesalahan desain pegawai.

Menurut Murti dan Srimulyani (2013), kinerja adalah hasil atas yang dilakukan atau tidak dilakukan pegawai. Kinerja pegawai adalah seberapa banyak para pegawai memberi kontribusi kepada perusahaan meliputi kuantitas *output*, kualitas *output*, jangka waktu, kehadiran ditempat kerja dan sikap kooperatif. Kinerja pegawai menunjuk pada kemampuan pegawai dalam melaksanakan keseluruhan tugas-tugas yang menjadi tanggung jawabnya. Sedangkan, Sinaga dan Sinambela (2013) menyatakan kinerja adalah hasil atau tingkat keberhasilan seseorang dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya selama periode tertentu.

Berdasarkan beberapa pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa kinerja adalah suatu hasil karya yang dicapai oleh seseorang dalam melaksanakan tugas - tugas yang diberikan kepadanya yang didasarkan atas kecakapan, pengalaman dan kesungguhan waktu yang diukur dengan mempertimbangkan kuantitas, kualitas dan ketepatan waktu.

Kinerja dapat diukur melalui pengukuran tertentu atau standar dimana kualitas berkaitan dengan mutu kerja yang dihasilkan dan kuantitas berkaitan dengan jumlah hasil kerja yang dihasilkan dalam kurun waktu tertentu, dan ketepatan waktu berkaitan antara kesesuaian waktu yang telah direncanakan.

Kinerja merupakan perilaku nyata yang ditampilkan setiap orang sebagai prestasi kerja yang dihasilkan oleh karyawan sesuai dengan perannya dalam perusahaan (Rivai, 2005). Kinerja berarti seberapa baik seorang auditor profesional mampu memenuhi persyaratan kerja yang ada. Kualitas kerja auditor profesional ditentukan oleh kombinasi dari tiga faktor yaitu *effort* (usaha), *ability* (kemampuan), *direction* (arahan). *Effort* (usaha) berarti seberapa keras seorang auditor dalam bekerja, *ability* terfokus pada kapabilitas seorang auditor, sedangkan *direction* berarti seberapa baik seorang auditor memahami apa yang diharapkan dari pekerjaan yang ia lakukan (Leslie dan Lyold, 2000). Kinerja sebagai sesuatu yang tampak, dimana individu relevan dengan tujuan organisasi. Kinerja yang baik merupakan salah satu sasaran organisasi dalam mencapai produktivitas kerja yang tinggi.

2.4 Kinerja Auditor

Auditor dapat dikatakan sebagai karyawan yang bekerja pada suatu organisasi. Organisasi yang dimaksud adalah Kantor Akuntan Publik. Dikutip dalam penelitian Hameed dan Waheed (2011), *“Employee Performance means employee productivity and output as a result of employee development. Employee performance will ultimately affect the organizational effectiveness”*.

Menurut Sitio dan Anisykurlillah (2014), kinerja auditor merupakan hasil dari kerja auditor dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab auditor itu. Kinerja auditor menjadi tolak ukur dari kerja auditor, apakah sudah baik atau belum. Kinerja auditor adalah akuntan publik yang melaksanakan penugasan pemeriksaan (*examination*) secara obyektif atas laporan keuangan suatu

perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan. Kinerja bisa melibatkan perilaku yang abstrak (supervisi, perencanaan, pengambilan keputusan). Kinerja termasuk juga dimensi kualitas dan kuantitas. Kinerja adalah fungsi dari usaha. Tanpa usaha, kinerja tidak akan dihasilkan (Mulyadi, 2011)

Berdasarkan pendapat Gusman (2011), terdapat tujuh faktor kinerja yang mempengaruhi kinerja dan dirumuskan dengan akronim ACHIEVE:

A – Ability (knowledge and skill)

C – Clarity (understanding or role perception)

H – Help (organizational support)

I – Incentive (motivation or willingness)

E – Evaluation (coaching and performance feedback)

V – Validity (valid and legal personal practices)

E – Environment (Environmental fit)

Safitri (2015) berpendapat bahwa kinerja auditor adalah tingkat pencapaian hasil kerja dan usaha yang dilakukan auditor atas pelaksanaan tugas dan tanggungjawab yang dibebankan padanya yang dapat diukur secara kuantitatif, kualitas dan ketepatan waktu.

Kinerja seseorang dapat dikatakan baik apabila hasil kerja individu tersebut dapat mencapai target yang telah ditetapkan sebelumnya dan sesuai dengan standar yang berlaku.

Arifah (2012) berpendapat, untuk mengukur kinerja auditor, terdapat empat dimensi personalitas, yaitu:

1. Kemampuan (*ability*), yaitu kecakapan seseorang dalam menyelesaikan pekerjaan. Hal ini dipengaruhi oleh tingkat pendidikan, pengalaman kerja, bidang pekerjaan, dan faktor usia.
2. Komitmen profesional, yaitu tingkat loyalitas individu pada profesinya.
3. Motivasi, yaitu keadaan dalam pribadi seseorang yang mendorong keinginan individu untuk melakukan kegiatan – kegiatan tertentu untuk mencapai suatu tujuan.
4. Kepuasan kerja, yaitu tingkat kepuasan individu dengan posisinya dalam organisasi.

Menurut Goldwasser (1993) dalam penelitian Abdullah, dkk (2012) pencapaian kinerja auditor yang lebih baik harus sesuai dengan standar dan kurun waktu tertentu yaitu:

1. Kualitas kerja

Mutu menyelesaikan pekerjaan dengan bekerja berdasar pada seluruh kemampuan dan keterampilan, serta pengetahuan yang dimiliki oleh auditor.

2. Kuantitas kerja

Jumlah hasil kerja yang dapat diselesaikan dengan target yang menjadi tanggung jawab pekerjaan auditor, serta kemampuan untuk memanfaatkan sarana dan prasarana penunjang pekerjaan.

3. Ketepatan waktu

Ketepatan waktu tersedia dan yang dapat diraih untuk menyelesaikan suatu pekerjaan.

Sedangkan, menurut Prawirosentono (1999) dalam penelitian Gultom (2014), faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja karyawan adalah sebagai berikut:

1. Efektivitas dan efisiensi dalam hubungannya dengan kinerja organisasi, maka ukuran baik buruknya kinerja diukur oleh efektivitas dan efisiensi. Dikatakan efektif bila mencapai tujuan, dikatakan efisiensi bila hal itu memuaskan sebagai pendorong mencapai tujuan, terlepas apakah efektif atau tidak. Artinya, efektivitas dari kelompok bila tujuan kelompok tersebut dapat dicapai sesuai dengan kebutuhan yang direncanakan.
2. Otoritas dan tanggung jawab dalam organisasi yang baik wewenang dan tanggung jawab telah didelegasikan dengan baik, tanpa adanya tumpang-tindih tugas. Masing - masing karyawan yang ada dalam organisasi mengetahui apa yang menjadi haknya dan tanggung jawabnya dalam rangka mencapai tujuan organisasi.
3. Disiplin secara umum, disiplin menunjukkan suatu kondisi atau sikap hormat yang ada pada diri karyawan terhadap peraturan dan ketentuan perusahaan. Disiplin merupakan ketaatan dan hormat terhadap perjanjian yang dibuat antara perusahaan dan karyawan.
4. Inisiatif

Inisiatif seseorang berkaitan dengan daya pikir, kreatifitas dalam bentuk ide untuk merencanakan sesuatu yang berkaitan dengan tujuan organisasi.

Setiap inisiatif sebaiknya mendapat perhatian atau tanggapan positif dari atasan, kalau memang dia atasan yang baik.

Sehingga, dapat diambil kesimpulan bahwa kinerja auditor adalah suatu hasil kerja yang diselesaikan oleh seorang auditor dalam melaksanakan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya yang didasarkan atas kecakapan, pengalaman, dan kesungguhan waktu yang diukur dengan mempertimbangkan kuantitas, dan ketepatan waktu.

Kinerja auditor dapat diukur melalui pengukuran tertentu atau standard, dimana kualitas yang berkaitan dengan mutu kerja, kuantitas adalah jumlah hasil kerja yang dihasilkan dalam kurun waktu tertentu, dan ketepatan waktu adalah kesesuaian waktu direncanakan.

2.5 Independensi Auditor

Dikutip dari penelitian Nasution (2013), *“independence is a cornerstone of the viability of each auditor as well as the auditing profession as a whole. It is also the most priceless asset of the auditing profession”*. Menurut Suariana, dkk (2014) mengartikan independensi sebagai suatu sikap mental yang bebas dari pengaruh orang lain, tidak dikendalikan oleh pihak lain, dan tidak tergantung pada orang lain.

Dikutip dalam penelitian Al Khaddash, Al Nawas dan Ramadan (2013) *“An independent audit committee enhances the independence of external auditor, and ensures that auditor is free from management influence. The committee can conduct informal and private meetings without the presence of the company’s*

management to encourage the external auditor to be transparent on material issues at an early stage”.

Sunu (2013) juga mengemukakan bahwa independensi adalah atribut penting bagi seorang auditor. Auditor harus menjunjung tinggi sikap independensi dalam pelaksanaan pekerjaannya. Auditor tidak boleh terpengaruh oleh pihak-pihak lain dalam proses pemeriksaan.

Auditor dalam pelaksanaan tugasnya akan menghadapi kemungkinan tekanan dari manajemen entitas yang diperiksa, atau dari pihak lainnya yang dapat mempengaruhi obyektivitas dan independensi auditor. Menghadapi tekanan atau konflik tersebut, auditor harus profesional, obyektif, berdasarkan fakta, dan tidak berpihak.

Independensi auditor mengacu pada kemampuan auditor eksternal untuk bertindak secara adil dan mempunyai integritas di saat melaksanakan tugas audit (Akpom dan Dimkpah, 2013). Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia (2011) auditor harus bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum, dibedakan dalam hal berpraktik sebagai auditor internal.

Dengan demikian, ia tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun, sebab bagaimanapun sempurnanya keahlian teknis yang ia miliki, ia akan kehilangan sikap tidak memihak yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya. Independensi akuntan publik merupakan dasar utama kepercayaan masyarakat terhadap perkembangan profesi akuntan publik dan prasyarat penting dalam penilaian kualitas hasil kerja auditor.

Menurut Yuskar dan Devisia (2011) akuntan profesional mempunyai peran penting dalam dunia bisnis dan perkembangannya. Akuntan bukan hanya sekedar ahli dalam bidangnya tetapi harus dapat melaksanakan pekerjaan profesinya dengan due professional care dan selalu menjunjung tinggi kode etik profesinya. Kurangnya independensi auditor dan maraknya rekayasa laporan keuangan audit, sehingga para pemakai laporan keuangan seperti investor dan kreditur mempertanyakan eksistensi akuntan publik sebagai pihak yang independen.

Selain itu terdapat juga beberapa faktor yang mempengaruhi independensi seorang auditor. Menurut Sapariyah (2011) keadaan yang seringkali mengganggu sikap mental independen auditor adalah sebagai berikut:

1. Sebagai seorang yang melaksanakan audit secara independen, auditor dibayar oleh kliennya atas jasanya tersebut.
2. Sebagai penjual jasa seringkali auditor mempunyai kecenderungan untuk memuaskan keinginan kliennya.
3. Mempertahankan sikap mental independen seringkali dapat menyebabkan lepasnya klien.

Selain itu, Tjun, dkk (2012) meneliti enam faktor yang mempengaruhi independensi, yaitu:

1. Ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien.
2. Jasa – jasa lainnya selain jasa audit.
3. Lamanya hubungan audit antara akuntan publik dengan klien.
4. Persaingan antar KAP.

5. Ukuran KAP.

6. Audit *fee*.

2.5.1 Pengaruh Independensi Auditor terhadap Kinerja Auditor

Hasil dari penelitian Yuskar dan Devisia (2011) adalah independensi auditor berpengaruh terhadap kinerja auditor. Sama halnya dengan hasil penelitian Safitri (2014) bahwa independensi auditor berpengaruh terhadap kinerja auditor. Hasil penelitiannya menyatakan bahwa semakin tinggi independensi auditor maka kinerja auditor semakin tinggi.

Sikap jujur, tidak memihak, tidak bertentangan dan tidak dikendalikan orang lain atau memiliki sikap independensi yang tinggi dalam melakukan fungsi pemeriksaan maka diindikasikan dapat meningkatkan kinerja dari masing-masing auditor dan sebaliknya.

Seseorang auditor yang memiliki sikap independensi yang rendah maka diindikasikan memberikan hasil kinerja yang rendah pula dikarenakan masih terpengaruh dari pihak luar dalam memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan.

Sunu (2013) menemukan bukti empiris bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Maka dari itu dapat disimpulkan bahwa dalam pelaksanaan tugasnya, auditor telah menunjukkan sikap independen yang tidak memihak.

Ada juga hasil penelitian Putri dan Suputra (2014) dikemukakan bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Hasilnya membuktikan bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Independensi

auditor adalah suatu sikap kejujuran seorang auditor untuk menyelesaikan tugas – tugasnya dengan kesungguhan hati agar menghasilkan kinerja yang maksimal dan tinggi.

Selain itu hasil dari penelitian Sekarsari (2014), Suariana, dkk. (2014), Yulistiyani (2014), Eviyany dan Lapoliwa (2015) menyatakan bahwa independensi berpengaruh terhadap kinerja auditor. Namun, hasil tersebut tidak sejalan dengan penelitian Safitri (2014) yang menyatakan bahwa independensi tidak memiliki pengaruh terhadap kinerja auditor. Maka dapat dirumuskan hipotesisnya adalah:

Ha1 : Independensi auditor berpengaruh terhadap kinerja auditor.

2.6 Komitmen Organisasi

Dikutip dari penelitian Albdour dan Altarawneh (2014) tentang Komitmen Organisasi, *“organizational commitment is defined as the relative strength of an individual’s identification with and involvement in a particular organization and can be characterized by a strong belief in and acceptance of the organization’s goals and values, willingness to exert considerable effort on behalf of the organization and a strong desire to maintain membership of the organization”*.

Selanjutnya, dikutip dari Cooper - Hakim dan Viswesvaran (2005) dalam penelitian Eslami dan Gharakhani (2012), *“Organizational commitment has been conceptualized as a psychological state or mindset that binds individuals to a course of action relevant to one or more targets, and a willingness to persist in a course of action”*.

Komitmen Organisasi didefinisikan sebagai kekuatan yang bersifat *relative* dari individu dalam mengidentifikasi keterlibatan dirinya ke dalam organisasi (Julianingtyas, 2012). Komitmen organisasi mengandung makna kepedulian dan kemampuan yang berkolaborasi mempengaruhi kesuksesan dalam mencapai tujuan organisasi. Komitmen lebih kepada kesadaran dan kepedulian terhadap tujuan organisasi yang dipandang sebagai tujuan bersama.

Dari sudut pandang ini, komitmen akan berbeda dengan motivasi, karena motivasi lebih merupakan dorongan karena adanya manfaat atau imbalan tertentu yang diharapkan akan diperoleh. (Sujana, 2012). Tiga dimensi terpisah komitmen organisasional (Sapariyah, 2011) adalah:

- a. Komitmen afektif (*affective commitment*) adalah perasaan emosional untuk organisasi dan keyakinan dalam nilai-nilainya. Komitmen afektif berkaitan dengan adanya keinginan untuk terikat pada organisasi. Individu menetap dalam organisasi karena keinginan sendiri. Kunci dari komitmen ini adalah *want to*.
- b. Komitmen berkelanjutan (*continuance commitment*) adalah nilai ekonomi yang dirasa dari bertahan dalam suatu organisasi bila dibandingkan dengan meninggalkan organisasi tersebut. Komitmen ini terbentuk atas dasar untung rugi, dipertimbangkan atas apa yang harus dikorbankan bila akan menetap pada suatu organisasi. Kunci dari komitmen ini adalah kebutuhan untuk bertahan (*need to*)
- c. Komitmen normatif (*normative commitment*) adalah komitmen yang didasarkan pada norma yang ada dalam diri karyawan, berisi keyakinan

individu akan tanggung jawab terhadap organisasi. Ia merasa harus bertahan karena loyalitas. Kunci dari komitmen ini adalah kewajiban untuk bertahan dalam organisasi (*ought to*)

Puspitawati dan Riana (2014) menyimpulkan bahwa ada tiga faktor yang mempengaruhi komitmen karyawan pada organisasi, yaitu:

- a. Faktor personal yang meliputi kepuasan kerja, faktor pilihan atas pekerjaan, dan karakteristik personal. Keseluruhan faktor ini akan membentuk komitmen awal.
- b. Faktor organisasi yang meliputi awal pengalaman kerja, ruang lingkup pekerjaan, dan konsistensi tujuan perusahaan. Semua faktor ini akan membentuk atau memunculkan tanggung jawab.
- c. Faktor non organisasi, yang bukan berasal dari dalam organisasi, misalnya ada atau tidaknya alternatif dari pekerjaan lain.

2.6.1 Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Kinerja Auditor

Hasil dari penelitian Yuskar dan Devisia (2011) adalah komitmen organisasi berpengaruh terhadap kinerja auditor. Hasil yang demikian, lebih lanjut dapat dijelaskan bahwa komitmen yang tepat akan memberikan motivasi yang tinggi dan memberikan dampak yang positif terhadap kinerja seseorang atas pekerjaan.

Hasil ini sejalan dengan penelitian Julianingtyas (2012), Putri (2013), Sekarsari (2014), Yulistiyan (2014), Arianti (2015), Rosally dan Jogi (2015), Sanjiwani dan Wisadha (2016) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor.

Terbukti bahwa semakin tinggi rasa komitmen organisasi dapat meningkatkan kinerja. Setiap individu mencari organisasi yang dapat memenuhi kebutuhan dan keinginannya dan memungkinkan penggunaan atau pemanfaatan secara maksimal keterampilan dan kemampuannya.

Komitmen organisasi dibangun atas dasar kepercayaan pekerja atas nilai-nilai organisasi, kerelaan pekerja membantu mewujudkan tujuan organisasi dan loyalitas untuk tetap menjadi anggota organisasi. Dengan menumbuhkan rasa nyaman di dalam organisasinya akan membuat senang dia berada dalam organisasinya terbukti dalam penelitian ini, di mana rasa menyelesaikan pekerjaan dengan senang hati, diakui, dan rasa memiliki nilai yang tinggi.

Namun, hasil ini tidak sejalan dengan hasil penelitian Hanna dan Firnanti (2013) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi tidak memiliki pengaruh terhadap kinerja auditor. Maka dapat dirumuskan hipotesisnya adalah:

Ha2 : Komitmen organisasi berpengaruh terhadap kinerja auditor.

2.7 Integritas Auditor

Dikutip dari penelitian Zade, Amirabadiyan, dan Mohseni (2013), *“The concept of integrity, ideally, is defined as a good character, and also takes it, not fear it”*.

Baisary (2013) menyatakan bahwa integritas diperlukan agar auditor dapat bertindak jujur dan tegas dalam melaksanakan audit.

Sedangkan menurut Yuskar dan Devisia (2011), untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesional dengan integritas yang tinggi, serta setiap anggota harus mempertahankan obyektivitas dan bebas dari pertentangan kepentingan dalam

melakukan tanggung jawab profesional. Integritas terhadap profesi inilah yang paling penting dipertahankan oleh auditor.

Prinsip integritas menurut IAPI (2011), adalah sebagai berikut:

1. Prinsip integritas mewajibkan setiap praktisi untuk tegas, jujur, dan adil dalam hubungan profesional dan hubungan bisnisnya.
2. Praktisi tidak boleh terkait dengan laporan, komunikasi, atau informasi lainnya yang diyakini terdapat:
 - a. Kesalahan yang material atau pernyataan yang menyesatkan.
 - b. Pernyataan atau informasi yang diberikan secara tidak hati – hati.
 - c. Penghilangan atau menyembunyian yang dapat menyesatkan atas informasi yang seharusnya diungkapkan.

Seorang auditor yang mampu menjaga integritasnya dengan baik cenderung akan berdampak terhadap kinerjanya yang semakin baik. Setiap orang dapat menghadapi perbedaan kondisi antara teori dan praktik lapangan. Pada situasi ini, seorang individu ada kemungkinan berhadapan dengan *conflict of interest*, di mana terkadang auditor dihadapkan pada pilihan sulit yang mampu menggoyahkan integritasnya sebagai seorang auditor.

Pada kondisi ini, auditor perlu secara tegas menggunakan wewenangnya dan tetap berpegang teguh pada kode etik profesionalnya dalam menyelesaikan persoalan *conflict of interest* tersebut (Yuskar dan Devisia, 2011).

2.7.1 Pengaruh Integritas Auditor terhadap Kinerja Auditor

Hasil dari penelitian Yuskar dan Devisia (2011) adalah integritas berpengaruh terhadap kinerja auditor. Hasil ini memberikan gambaran bahwa pada umumnya

sebagian besar responden (auditor) memandang penting prinsip integritas dalam pelaksanaan tugas sehingga akan membantu tercapainya suatu tujuan organisasi yang positif untuk menghasilkan kinerja yang diharapkan.

Kualitas hasil pemeriksaan mencerminkan kinerja yang telah dicapai oleh auditor, karena penilaian kinerja auditor salah satunya dilihat dari kualitas hasil pemeriksaannya. Sekarsari (2014) mengemukakan integritas auditor menguatkan kepercayaan dan karenanya menjadi dasar bagi pengendalian atas keputusan mereka. Integritas merupakan kualitas yang menjadikan timbulnya kepercayaan masyarakat dan tatanan nilai tertinggi bagi anggota profesi dalam menguji semua keputusannya.

Menurut hasil penelitian Eviany dan Lapoliwa (2015) integritas berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja auditor, di mana semakin tinggi tingkat Integritas maka semakin tinggi pula tingkat kinerja auditor. Hal ini menunjukkan bahwa penelitian ini dapat membuktikan bahwa integritas berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja auditor. Maka dapat dirumuskan hipotesisnya adalah:

Ha₃ : Integritas auditor berpengaruh terhadap kinerja auditor.

2.8 Budaya Organisasi

Budaya merupakan satu titik pandang yang pada saat bersamaan dijadikan jalan hidup oleh suatu masyarakat. Tanpa suatu budaya, tidak terdapat masyarakat, dan budaya tidak ada di luar suatu masyarakat. Budaya atau jalan hidup meliputi sistem kepercayaan umum yang sesuai dengan harapan gaya perilaku atau

pemikiran dan pengetahuan teknis, serta menentukan cara untuk melakukan sesuatu hal.

Budaya mempengaruhi pola teladan perilaku manusia yang teratur karena budaya menggambarkan perilaku yang sesuai untuk situasi tertentu. Aspek budaya yang terpenting adalah memastikan kehidupan manusia baik secara fisik maupun secara sosial. Dengan demikian, seorang akuntan perilaku harus menyadari pentingnya memiliki budaya (Ikhlās, 2014).

Ikhsan dan Ishak (2005) dalam Sianipar (2015) berpendapat bahwa budaya merupakan norma - norma dan nilai - nilai yang mengarahkan perilaku anggota organisasi. Setiap anggota akan berperilaku sesuai dengan budaya yang berlaku agar diterima di lingkungan tersebut. Budaya dapat dipecah menjadi tiga faktor mendasar, yaitu struktural, politis, dan emosional.

Dikutip dari Schein (1990) dalam penelitian Ehtesham, Muhammad, dan Muhammad (2011) *"Organizational culture has been defined as patterns of shared values and beliefs over time which produces behavioral norms that are adopted in solving problems"*.

Menurut Wanadri dan Astuti (2015), budaya organisasi didefinisikan sebagai suatu pola asumsi dasar yang dimiliki oleh perusahaan yang berisi nilai - nilai, norma - norma, dan kebiasaan dalam berbicara, serta berperilaku pegawai di dalam perusahaan tersebut, yang berguna untuk menyelesaikan masalah dan perkara yang terjadi pada eksternal dan internal perusahaan.

Ayca et al., (1999) dalam penelitian Ehtesham, Muhammad, dan Muhammad (2011), *"The organization's internal environment is represented by*

its culture and is construed by the assumptions and beliefs of the managers and employees”.

Sekarsari (2014) juga berpendapat budaya organisasi merupakan sistem penyebaran kepercayaan dan nilai-nilai yang berkembang dalam suatu organisasi dan mengarahkan perilaku anggota-anggotanya. Budaya organisasi merupakan gabungan atau integrasi dari falsafah, ideologi, nilai-nilai, kepercayaan, asumsi, harapan-harapan, sikap dan norma.

Selain itu budaya organisasi merupakan nilai-nilai dominan atau kebiasaan dalam suatu organisasi perusahaan yang disebarluaskan dan diacu sebagai filosofi kerja karyawan (Hanna dan Firnanti, 2013).

Secara umum terdapat tiga jenis budaya organisasi menurut Gultom (2014) yaitu:

1. Budaya konstruktif

Budaya konstruktif adalah budaya di mana para karyawan didorong untuk berinteraksi dengan orang lain dan mengerjakan tugas dan proyeknya dengan cara yang membantu mereka dalam memuaskan kebutuhannya untuk tumbuh dan berkembang. Tipe budaya ini mendukung keyakinan normatif yang berhubungan dengan pencapaian tujuan aktualisasi diri, penghargaan yang manusiawi dan persatuan.

2. Budaya pasif - defensif

Budaya pasif - defensif bercirikan keyakinan yang memungkinkan bahwa karyawan berinteraksi dengan karyawan lain dengan cara yang tidak mengancam keamanan kerja sendiri. Budaya ini mendorong keyakinan

normatif yang berhubungan dengan persetujuan, konvensional, ketergantungan dan penghidupan.

3. Budaya agresif defensif

Budaya agresif defensif mendorong karyawannya untuk mengerjakan tugasnya dengan kerja keras untuk melindungi keamanan kerja dan status mereka. Tipe budaya ini lebih bercirikan keyakinan normatif yang mencerminkan oposisi, kekuasaan, kompetitif dan perfeksionis.

Contoh dari budaya organisasi ada pada KAP *Ernst and Young* yang sudah disepakati oleh seluruh insan EY:

a. *Inclusiveness*

Merekrut orang – orang yang luar biasa adalah awalnya. Inklusivitas berarti memastikan suara para karyawan EY didengar dan dihargai. Hal ini tidak hanya membantu untuk menarik dan mempertahankan orang – orang yang terbaik, tetapi juga untuk dapat membantu klien dan organisasi lebih baik lagi.

b. *Development*

Pendekatan EY untuk pengembangan melibatkan pembelajaran, pengalaman, dan melatih para karyawan EY yang dibutuhkan untuk memperluas karir mereka dan memberikan yang terbaik untuk klien.

c. *Engagement*

EY ingin para karyawan EY merasa antusias pada pekerjaan dan para kolega, serta menjadi nyaman di organisasi yang memberikan mereka keluwesan untuk mencapai profesional dan aspirasi individu. EY

mengikutsertakan para karyawan diberbagai cara, mulai memilih orang yang tepat untuk memimpin perubahan, untuk menghargai sesama, dan untuk memastikan untuk selalu berkata “terima kasih” atas pekerjaan yang telah diselesaikan dengan baik.

2.8.1 Pengaruh Budaya Organisasi terhadap Kinerja Auditor

Hasil dari penelitian Yuskar dan Devisia (2011) adalah budaya organisasi berpengaruh terhadap kinerja auditor. Hal ini mengindikasikan bahwa auditor dalam kinerjanya dipengaruhi oleh budaya organisasi tempat ia bekerja. Semakin baik dan tinggi nilai budaya organisasi, semakin tinggi pula kinerja yang dicapai oleh seorang auditor.

Sama halnya dengan hasil penelitian Prajitno (2012), Hanna dan Firnanti (2013), Ikhlas (2014), Sitio dan Anisykurlilah (2014), Sekarsari (2014), Yulistiyani (2014), dan Arianti (2015), budaya organisasi berpengaruh terhadap kinerja auditor. Sehingga dapat disimpulkan terdapat hubungan antara budaya organisasi dengan kinerja auditor, bahwa budaya dalam suatu organisasi mempunyai nilai tinggi yang dianut bersama oleh anggota organisasi, cenderung membentuk perilaku kelompok sehingga akan mempengaruhi kinerja seorang auditor menjadi lebih baik. Maka dapat dirumuskan hipotesisnya adalah:

Ha₄ : Budaya organisasi berpengaruh terhadap kinerja auditor.

2.9 Motivasi Auditor

Dikutip dari Robbins (2001) dalam penelitian Yurtseven dan Halici (2012), *”Motivation as the processes that account for an individual's intensity, direction. And persistence of effort toward attaining a goal.”* Motivasi dapat diartikan

sebagai kekuatan pendorong yang timbul dari dalam dan diluar diri seseorang (Winidiantari dan Widhiyani, 2015).

Motivasi merupakan dasar atau latar belakang yang mempengaruhi secara langsung maupun tidak langsung terhadap kinerja seseorang. Dalam konteks auditor independen, motivasi dapat dilihat dari hasrat untuk mencari salah saji pelaporan dalam laporan keuangan yang berdasar dari standar yang berlaku umum, serta hal-hal lain yang dirasa dapat mempengaruhi motivasi kinerja auditor independen (Christiyanto, 2014).

Murti dan Srimulyani (2013) juga memaparkan bahwa motivasi manusia yang telah dikembangkan oleh Maslow melalui penjelasan bahwa motivasi dipicu oleh usaha manusia untuk memenuhi kebutuhan. Pada teori ini, Maslow mengklasifikasikan kebutuhan manusia yang diurutkan menjadi lima kategori. Hierarki kebutuhan Maslow terdiri atas:

- a. Fisiologis, antara lain kebutuhan akan sandang, pangan, papan dan kebutuhan jasmani lain.
- b. Keamanan, antara lain kebutuhan akan keselamatan dan perlindungan terhadap kerugian fisik dan emosional.
- c. Sosial, antara lain kasih sayang, rasa saling memiliki, diterima-baik, persahabatan.
- d. Penghargaan, antara lain mencakup faktor penghormatan diri seperti harga diri, otonomi, dan prestasi; serta faktor penghormatan diri luar seperti misalnya status, pengakuan dan perhatian.

- e. Aktualisasi diri, merupakan dorongan untuk menjadi seseorang atau sesuai ambisinya.

Selain itu, menurut Khuong dan Hoang (2015), motivasi juga dapat dipengaruhi oleh gaya kepemimpinan seseorang. Macam-macam gaya kepemimpinan seseorang antara lain:

- a. Kepemimpinan karismatik.
- b. Kepemimpinan yang berorientasi pada perubahan.
- c. Kepemimpinan otokratis.
- d. Kepemimpinan yang berorientasi pada hubungan.
- e. Kepemimpinan etikal.
- f. Hubungan tugas.
- g. Kepemimpinan yang berorientasi pada imbalan atas tugas yang dihasilkan.
- h. Kepemimpinan partisipatif.

2.9.1 Pengaruh Motivasi Auditor terhadap Kinerja Auditor

Hasil penelitian Panjaitan dan Jatmiko (2014) adalah motivasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor. Dengan demikian motivasi merupakan salah satu faktor kunci untuk bekerja dan untuk mencapai kinerja yang tinggi.

Kegiatan memotivasi berkaitan dengan bagaimana usaha seorang manajer untuk menggerakkan para auditor agar memberikan hasil terbaik dan bisa memenuhi kebutuhan - kebutuhan atas tuntutan dan dorongan yang melahirkan motivasi

Hasil penelitian serupa juga didapatkan oleh Winidiantari dan Widhiyanti (2015), Christiyanto (2014), dan Shofiana (2013) yang menyatakan bahwa

motivasi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Kondisi ini menggambarkan dengan adanya motivasi, seseorang mampu menyelesaikan pekerjaannya dengan baik sehingga memiliki tingkat produktivitas yang tinggi dalam penugasan auditnya dan berdampak pada peningkatan kinerja.

Namun, hasil ini tidak sejalan dengan hasil penelitian Wanadri dan Astuti (2015) yang menyatakan bahwa budaya organisasi tidak memiliki pengaruh terhadap kinerja auditor. Maka dapat dirumuskan hipotesisnya adalah:

Ha5 : Motivasi auditor berpengaruh terhadap kinerja auditor.

2.10 Model Penelitian

Penelitian ini mengajukan model penelitian **“Pengaruh Independensi Auditor, Komitmen Organisasi, Integritas Auditor, Budaya Organisasi, dan Motivasi terhadap Kinerja Auditor.”**

Gambar 2.1
Model Penelitian

